Deutscher Bundestag
11. Wahlperiode

Drucksache 11/4176

13. 03. 89

Sachgebiet 610

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsbesteuerung (Vereinsförderungsgesetz)

A. Zielsetzung

Durch das Gesetz soll das Gemeinnützigkeitsrecht verbessert und vereinfacht werden. Schwerpunkte sollen die Abgrenzung zwischen begünstigten und nichtbegünstigten Zwecken im Freizeitbereich, die steuerliche Behandlung sportlicher Veranstaltungen und die Besteuerung wirtschaftlicher Betätigungen von gemeinnützigen Körperschaften sein. Dabei soll darauf geachtet werden, daß keine unzumutbaren Wettbewerbsnachteile für mittelständische Unternehmen entstehen. Außerdem enthält der Gesetzentwurf eine Übergangsregelung für die sog. Vermietungsgenossenschaften und -vereine.

B. Lösung

Weitere Betätigungen werden als gemeinnützig anerkannt. Hierdurch werden die bestehenden Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen gemeinnützigen und nichtgemeinnützigen Zwecken weitgehend beseitigt.

Die Besteuerung wirtschaftlicher Betätigungen wird spürbar verbessert und vereinfacht durch

- die Einführung auf die Einnahmen bezogener Grenzen von jeweils 60 000 DM im Jahr, bis zu denen
  - für wirtschaftliche Betätigungen keine Ertragsteuern erhoben werden (Besteuerungsgrenze) und
  - sportliche Veranstaltungen als steuerbegünstigte Zweckbetriebe anzusehen sind (Zweckbetriebsgrenze),
- erhöhte und einheitliche Freibeträge bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer und

— die Zulassung einer Pauschalierung der Vorsteuer bei der Umsatzsteuer.

Nach dem Gesetzentwurf brauchen rund 90 vom Hundert der gemeinnützigen Vereine ihre Gewinne aus wirtschaftlichen Betätigungen nicht mehr zu versteuern, womit auch schwierige Zuordnungen der Ausgaben zu den verschiedenen Tätigkeitsbereichen des Vereins weitgehend überflüssig werden.

C. Alternativen

Die auf Anregung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages vom Bundesminister der Finanzen eingesetzte unabhängige Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts hat in ihrem Gutachten vom 24. März 1988 (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen Heft 40) unter anderem vorgeschlagen, die bestehenden Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen begünstigten und nichtbegünstigten Zwecken durch eine Einschränkung der gemeinnützigen und spendenbegünstigten Zwecke im Freizeitbereich zu beseitigen. Danach sollte insbesondere der Sport nicht mehr spendenbegünstigt sein.

Das Land Baden-Württemberg hat im Bundesrat einen Gesetzentwurf vorgelegt, wonach die Besteuerung wirtschaftlicher Betätigungen gemeinnütziger Körperschaften, die nicht Zweckbetrieb sind, durch eine Pauschalierung der Körperschaft- und Gewerbesteuer vereinfacht werden soll (BR-Drucksache 132/85).

D. Kosten

Die finanziellen Auswirkungen der in dem Gesetzentwurf vorgesehenen Regelungen lassen sich wegen fehlender statistischer Unterlagen über die wirtschaftliche Betätigung der als gemeinnützig eingestuften Vereine nicht zuverlässig schätzen.

Durch die neu in die Gemeinnützigkeit einbezogenen Betätigungen und die damit verbundene Spendenabzugsmöglichkeit können Steuerausfälle von mehr als 100 Mio. DM je Jahr eintreten.

Die Anhebung der Freibeträge bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer führt zu Steuerausfällen von etwa 10 bis 15 Mio. DM (davon Bund 3 bis 5 Mio. DM).

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
121 (43) — 521 04 — Ve 47/89

Bonn, den 13. März 1989

An den Präsidenten
des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsbesteuerung (Vereinsförderungsgesetz) mit Begründung (Anlage 1) und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat, dem die Vorlage am 15. Februar 1989 als besonders eilbedürftig zugeleitet wurde, hat in seiner 598. Sitzung am 10. März 1989 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf, wie aus Anlage 2 ersichtlich, Stellung zu nehmen.

Die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates wird unverzüglich nachgereicht.

Kohl

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsbesteuerung (Vereinsförderungsgesetz)

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung vom 16. März 1976 (BGBl. I S. 613; 1977 I S. 269), die zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 52 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

   a) In Nummer 2 werden die Worte „Schach gilt als Sport" gestrichen.

   b) Nummer 2 wird Nummer 3, Nummer 3 wird Nummer 2. Am Ende der Nummern 2 und 3 werden die Punkte durch Beistriche ersetzt.

   c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

   „4. die Förderung dem Sport nahestehender Tätigkeiten, die Förderung der Pflanzen- und Kleintierzucht und ähnlicher Zwecke."

2. § 58 wird wie folgt geändert:

   a) In Nummer 5 werden die Worte „ein Viertel" durch die Worte „ein Drittel" ersetzt.

   b) Nummer 9 wird wie folgt gefaßt:

   „9. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert."

3. § 64 wird wie folgt gefaßt:

„§ 64

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

(1) Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14) unterhalten wird, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen), soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) ist.

(2) Unterhält die Körperschaft mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, werden diese als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt.

(3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 60 000 Deutsche Mark im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer."

4. § 67a wird wie folgt gefaßt:

„§ 67a

Sportliche Veranstaltungen

(1) Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 60 000 DM im Jahr nicht übersteigen. Der Verkauf von Speisen und Getränken gehört nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.

(2) Der Sportverein kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids erklären, daß er auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet. Die Erklärung bindet den Sportverein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume.

(3) Wird auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet, sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn

1. kein Sportler des Vereins teilnimmt, der für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner Person, seines Namens, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken von dem Verein oder einem Dritten über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält und

2. kein anderer Sportler teilnimmt, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

Andere sportliche Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Dieser schließt die Steuervergünstigung nicht aus, wenn die Vergütungen oder andere Vorteile ausschließlich aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, oder von Dritten geleistet werden."

5. § 68 wird wie folgt geändert:

   a) Der Einleitungssatz wird wie folgt gefaßt:

   „Zweckbetriebe sind auch:".

   b) Nummer 7 wird wie folgt gefaßt:

   „7. kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehört nicht der Verkauf von Speisen und Getränken,".

Artikel 2

Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

In Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341), das zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird folgender § 1 d eingefügt:

„§ 1 d

Steuerbegünstigte Zwecke

Die Vorschriften der §§ 52, 58, 64, 67 a und 68 der Abgabenordnung in der Fassung von Artikel 1 des Vereinsförderungsgesetzes vom ... sind erstmals ab 1. Januar 1990 anzuwenden."

Artikel 3

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Dem § 10b Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1987 (BGBl. I S. 657), das zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, werden folgende Sätze angefügt:

„Aufwendungen zugunsten einer zum Empfang steuerlich abzugsfähiger Zuwendungen berechtigten Körperschaft sind nur abzugsfähig, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein."

Artikel 4

Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz vom 26. November 1979 (BGBl. I S. 1953), das zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Nach § 23 wird folgender § 23 a eingefügt:

„§ 23 a

Durchschnittsatz für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes

(1) Zur Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge (§ 15) wird für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes, die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse machen, ein Durchschnittsatz von 7 vom Hundert des steuerpflichtigen Umsatzes, mit Ausnahme der Einfuhr, festgesetzt. Ein weiterer Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen.

(2) Der Unternehmer, dessen steuerpflichtiger Umsatz, mit Ausnahme der Einfuhr, im vorangegangenen Kalenderjahr 60 000 DM überstiegen hat, kann den Durchschnittsatz nicht in Anspruch nehmen.

(3) Der Unternehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Anwendung des Durchschnittsatzes gegeben sind, kann dem Finanzamt spätestens bis zum zehnten Tage nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums eines Kalenderjahres erklären, daß er den Durchschnittsatz in Anspruch nehmen will. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums dieses Kalenderjahres zu erklären. Eine erneute Anwendung des Durchschnittsatzes ist frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren zulässig."

Artikel 5

Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung vom 21. Dezember 1979 (BGBl. I S. 2359), die zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Nach § 66 wird folgender § 66 a eingefügt:

„§ 66 a

Aufzeichnungspflichten bei der Anwendung des Durchschnittsatzes für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes

Der Unternehmer ist von den Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 5 und 6 des Gesetzes befreit, soweit er die abziehbaren Vorsteuerbeträge nach dem in § 23 a des Gesetzes festgesetzten Durchschnittsatz berechnet."

Artikel 6

Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang

§ 66 a der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung des Artikels 5 kann auf Grund des § 22 Abs. 6 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes durch Rechtsverordnung geändert werden.

Artikel 7

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Februar 1984 (BGBl. I S. 217), das zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 5 Abs. 1 Nr. 9 wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

   „Satz 2 gilt nicht für selbstbewirtschaftete Forstbetriebe;".

2. Dem § 9 Nr. 3 werden folgende Sätze angefügt:

   „Aufwendungen zugunsten einer zum Empfang steuerlich abzugsfähiger Zuwendungen berechtig-

ten Körperschaft sind nur abzugsfähig, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein."

3. § 24 wird wie folgt gefaßt:

„§ 24

Freibetrag für bestimmte Körperschaften

Vom Einkommen der unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ist ein Freibetrag von 7 500 Deutsche Mark, höchstens jedoch in Höhe des Einkommens, abzuziehen. Satz 1 gilt nicht

1. für Körperschaften und Personenvereinigungen, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 des Einkommensteuergesetzes gehören,
2. für Vereine im Sinne des § 25."

4. § 54 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 eingefügt:

„(3) § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 3 ist auch für vor dem 1. Januar 1990 beginnende Veranlagungszeiträume anzuwenden, soweit Bescheide noch nicht bestandskräftig sind oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen."

b) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4.

c) Nach dem neuen Absatz 4 wird folgender Absatz 5 eingefügt:

„(5) Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine können bis zum 31. Dezember 1991, in den Fällen des Absatzes 4 bis zum 31. Dezember 1992, durch schriftliche Erklärung auf die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 10 dieses Gesetzes in der vorstehenden Fassung verzichten. Die Körperschaft ist mindestens für fünf aufeinanderfolgende Kalenderjahre an die Erklärung gebunden. Die Erklärung kann nur mit Wirkung von Beginn eines Kalenderjahrs an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahrs zu erklären, für das er gelten soll."

d) Die bisherigen Absätze 4 bis 10 werden Absätze 6 bis 12.

Artikel 8

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Mai 1984 (BGBl. I S. 657), zuletzt geändert durch . . . (BGBl. I S. . . .), wird wie folgt geändert:

1. In § 3 Nr. 15 werden die Worte „soweit sie die für eine Befreiung von der Körperschaftsteuer erforderlichen Voraussetzungen erfüllen" ersetzt durch die Worte „soweit sie von der Körperschaftsteuer befreit sind".

2. § 11 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Der Gewerbeertrag ist auf volle 100 Deutsche Mark nach unten abzurunden und

1. bei natürlichen Personen sowie bei Personengesellschaften um einen Freibetrag in Höhe von 36 000 Deutsche Mark,
2. bei Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 3 und des § 3 Nr. 5, 6, 9, 15 und 17 sowie bei Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts um einen Freibetrag in Höhe von 7 500 Deutsche Mark,

höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags, zu kürzen."

b) Absatz 5 wird gestrichen.

Artikel 9

Änderung des Vermögensteuergesetzes

Das Vermögensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. März 1985 (BGBl. I S. 558), das zuletzt durch . . . (BGBl. I S. . . .) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 3 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 12 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„Satz 2 gilt nicht für die selbstbewirtschaftete forstwirtschaftliche Nutzung eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (§ 34 des Bewertungsgesetzes) und für Nebenbetriebe im Sinne des § 42 des Bewertungsgesetzes, die dieser Nutzung dienen;".

b) Nummer 13 wird wie folgt gefaßt:

„13. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 10 des Körperschaftsteuergesetzes, soweit sie von der Körperschaftsteuer befreit sind. In den Fällen des Verzichts nach § 54 Abs. 5 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes besteht die Steuerpflicht jeweils für das Kalenderjahr, für das auf die Steuerbefreiung verzichtet wird. In den Fällen des Widerrufs nach § 54 Abs. 5 Satz 3 des Körperschaftsteuergesetzes tritt die Steuerbefreiung für das Kalenderjahr ein, für das er gelten soll;".

2. In § 25 wird nach Absatz 2 folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) § 3 Abs. 1 Nr. 12 Satz 3 ist auch auf die Vermögensteuer der Kalenderjahre vor 1990 anzuwenden, soweit Bescheide noch nicht bestands-

kräftig sind oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen."

Artikel 10

Berlin-Klausel

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes auch im Land Berlin.

Artikel 11

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am Tage nach der Verkündung in Kraft.

(2) Die Artikel 4, 5 und 6 treten am 1. Januar 1990 in Kraft.

Begründung

I. Allgemeiner Teil

Das geltende Gemeinnützigkeitsrecht ist in sich nicht mehr stimmig. Dies gilt vor allem für die Abgrenzung zwischen begünstigten und nichtbegünstigten Zwecken. Das Gemeinnützigkeitsrecht ist im Laufe der Zeit auch durch immer neue Regelungen (meist zusätzliche Vergünstigungen für die Vereine) unüberschaubar geworden. Auch die Ausweitung wirtschaftlicher Betätigungen durch gemeinnützige Vereine hat dazu beigetragen, daß die Anwendung des Steuerrechts für die Vertreter der Vereine schwierig geworden ist. Die meist ehrenamtlichen Vorstände und Geschäftsführer müssen den steuerlichen Fragen einen großen Teil ihrer Arbeitskraft widmen. Zur Förderung des ehrenamtlichen Einsatzes in den kleinen und mittleren Vereinen ist es deshalb nötig, die steuerliche Behandlung der wirtschaftlichen Betätigungen gemeinnütziger Vereine spürbar zu vereinfachen. Dabei müssen jedoch Wettbewerbsnachteile für mittelständische Unternehmen möglichst vermieden werden. Die Förderung des ehrenamtlichen Einsatzes darf nicht zum Abbau von Arbeitsplätzen in der gewerblichen Wirtschaft führen.

Die unabhängige Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts hat in ihrem Gutachten vom 24. März 1988 (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen Heft 40) vorgeschlagen, alle Freizeitbetätigungen, also auch den Sport, zwar von eigenen Steuern zu befreien, sie aber nicht mehr als gemeinnützig und spendenbegünstigt zu behandeln. Die Kommission hat die Abgrenzungsschwierigkeiten des geltenden Rechts dadurch beheben wollen, daß alle „Idealkörperschaften" für ihren ideellen Bereich von der Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Vermögensteuer und Grundsteuer befreit werden. Unter Idealkörperschaften versteht die Kommission alle Körperschaften, die unmittelbar gemeinnützige oder andere ideelle Zwecke im Rahmen der Rechtsordnung und der guten Sitten verfolgen. Dieser weite Begriff der Idealkörperschaft würde es auch allen Freizeitvereinen ermöglichen, unter bestimmten Voraussetzungen Steuerfreiheit für ihren ideellen Tätigkeitsbereich zu erlangen. Nach Auffassung der Kommission sollte die steuerliche Begünstigung des ideellen Tätigkeitsbereichs von Idealkörperschaften allerdings nicht auf die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe dieser Körperschaften und den Spendenabzug bei Zuwendungen an diese Körperschaften übertragen werden. Insbesondere der Spendenabzug sollte nur zulässig sein, wenn die Idealkörperschaft ausschließlich und selbstlos mildtätige, kirchliche oder sonstige Gemeinwohlzwecke fördert. Dabei hat die Kommission eine Idealkörperschaft, die z. B. die Geselligkeit oder andere Arten der Freizeitbetätigungen ihrer Mitglieder fördert, als nicht selbstlos tätig gewertet. Auch Körperschaften, die die sportliche Betätigung ihrer Mitglieder fördern, wären in diesem Sinne nicht ausschließlich und selbstlos gemeinwohldienlich.

Der Gesetzentwurf folgt diesen Vorschlägen der Kommission nicht. Vielmehr wird aus der unbefriedigenden Abgrenzbarkeit zwischen dem Sport und anderen Freizeitbetätigungen die Folgerung gezogen, daß auch die vergleichbaren sinnvollen Freizeitbetätigungen in die Gemeinnützigkeit einbezogen werden. In diese Richtung zielt auch der dem Deutschen Bundestag vorliegende Gesetzentwurf des Bundesrates, mit dem die Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke um die Förderung der Pflanzen- und Kleintierzucht vorgeschlagen wird (BT-Drucksache 10/1368).

Auch sportliche und kulturelle Veranstaltungen sind, wenn dabei Einnahmen erzielt werden, wirtschaftliche Betätigungen. Sportliche Veranstaltungen sind nach geltendem Recht (§ 67a AO) aber steuerbegünstigte Zweckbetriebe, wenn an ihnen kein Sportler teilnimmt, der unmittelbar oder mittelbar für seine sportliche Tätigkeit bezahlt wird. Andere sportliche Veranstaltungen sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Die Handhabung der Regelung kann schwierig sein. Zum Beispiel müssen die Sportvereine überwachen, ob einer ihrer Sportler im Laufe eines Jahres Vergütungen von Dritten für Werbeleistungen erhält. Ausgaben betreffen oft sowohl den unbezahlten als auch den bezahlten Sport und müssen abgegrenzt werden.

Die steuerliche Behandlung der sportlichen Veranstaltungen kann für die Masse der Sportvereine wesentlich vereinfacht werden durch die Einführung einer auf die Einnahmen bezogenen Zweckbetriebsgrenze von 60 000 DM im Jahr, bis zu der die sportlichen Veranstaltungen ohne weitere Voraussetzungen als begünstigte Zweckbetriebe anzusehen sind. In wenigen Fällen, in denen bestimmte Umstände zusammentreffen, kann die Zweckbetriebsgrenze aber auch ungünstiger sein als die Anwendung des § 67a AO und sogar zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen. Zur Vermeidung dieser Folgen wird den Sportvereinen und -verbänden ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze und § 67a AO eingeräumt.

Kulturelle Veranstaltungen sind Zweckbetriebe, wenn der Überschuß der Einnahmen über die Kosten im Durchschnitt der letzten drei Jahre nicht mehr als 12 000 DM im Jahr betragen hat. Höhere Überschüsse sind aber unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft kultureller Veranstaltungen, wenn sie einer zulässigen Rücklage zugeführt und innerhalb von drei Jahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft verwendet werden (§ 68 Nr. 7 AO). Die Vorschrift ermöglicht es den gemeinnützigen Körperschaften in der Regel, die Zweckbetriebseigenschaft ihrer kulturellen Veranstaltungen zu erreichen. Sie ist aber schwer anwendbar und ar-

beitsaufwendig, weil jährlich der genaue Überschuß der Veranstaltungen ermittelt und — bei höheren Überschüssen — Rücklagen richtig gebildet und aufgelöst werden müssen. Die steuerliche Behandlung kultureller Veranstaltungen wird wesentlich vereinfacht, indem die kulturellen Veranstaltungen ohne weitere Voraussetzungen als Zweckbetriebe angesehen werden.

Die steuerliche Behandlung anderer wirtschaftlicher Betätigungen gemeinnütziger Körperschaften wird durch die Einführung einer Besteuerungsgrenze von ebenfalls 60 000 DM erheblich vereinfacht. Die Grenze bedeutet, daß bei Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bis zu insgesamt 60 000 DM im Jahr Körperschaft- und Gewerbesteuer nicht erhoben werden.

Als umsatzsteuerliche Vereinfachungsmaßnahme wird den Vereinen, deren steuerpflichtiger Umsatz im Vorjahr nicht höher als 60 000 DM war, die Anwendung eines einheitlichen Vorsteuer-Durchschnittsatzes von 7 vom Hundert angeboten. Bei Anwendung dieses Durchschnittsatzes können sich die Vereine die Zuordnung ihrer Vorsteuern zu den steuerpflichtigen und den steuerfreien Umsätzen ersparen. Wird der Durchschnittsatz in Anspruch genommen, ist der Verein fünf Jahre an die Wahl gebunden. Der Satz von 7 vom Hundert ist als Vereinfachungsmaßnahme vertretbar, da bei Gaststätten ein Vorsteuersatz von 7,9 vom Hundert angenommen wird.

Aufgrund dieser Maßnahmen braucht künftig ein Verein bei geringeren Einnahmen als 60 000 DM im Jahr aus seinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Überschüsse für steuerliche Zwecke nicht mehr zu ermitteln. Die schwierige Zuordnung der Ausgaben entfällt. Auf der Grundlage der Ergebnisse einer Teilerhebung ist anzunehmen, daß rund 90 vom Hundert der gemeinnützigen Körperschaften die Besteuerungsgrenze nicht erreichen werden. Dagegen würden andere erwogene Maßnahmen, insbesondere die im Bundesrat vorgeschlagene Steuerpauschalierung, nicht zu einer Vereinfachung führen oder könnten aus steuersystematischen Gründen oder Wettbewerbsgründen nicht in Betracht kommen (so auch Gutachten der unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, Seiten 201 bis 212).

Auch die steuerliche Behandlung gemeinnütziger Vereine, die mehr als 60 000 DM im Jahr aus ihren wirtschaftlichen Betätigungen einnehmen, wird verbessert und vereinfacht. Nach geltendem Recht verliert ein Verein die Gemeinnützigkeit, wenn auch nur eine von mehreren wirtschaftlichen Betätigungen, zum Beispiel die Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern, auf Dauer zu Verlusten führt. Die Neuregelung sieht vor, daß die Gemeinnützigkeit nur noch dann gefährdet ist, wenn die wirtschaftlichen Betätigungen insgesamt zu Verlusten führen. Eine wesentliche Verbesserung ist auch dadurch gegeben, daß die Freigrenzen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer in Freibeträge umgewandelt und auf jeweils 7 500 DM erhöht werden.

Die Verbesserungen des Gemeinnützigkeitsrechts kommen auch den gemeinnützigen Stiftungen zugute. Zusätzlich wird die Gründung neuer Stiftungen dadurch gefördert, daß die Einkommensgrenze, bis zu der Stiftungen Mittel für den Unterhalt des Stifters und seiner nächsten Angehörigen sowie für die Pflege ihres Andenkens verwenden dürfen, von einem Viertel auf ein Drittel angehoben wird. Außerdem werden Forstbetriebe gemeinnütziger Stiftungen von der Körperschaft- und Vermögensteuer befreit.

Das Gesetz bringt für gemeinnützige Stiftungen und Vereine gewisse Entlastungen, deren anteilige Höhe gemessen an den Gesamtbelastungen sich im Einzelfall unterscheidet und im vorhinein nicht zahlenmäßig umschreiben läßt. Von der Zielsetzung her, die verfügbaren Vereinsmittel möglichst der gemeinnützigen Verwendung zu erhalten, ohne zusätzliche Mittel z. B. über Beiträge erschließen zu müssen, dürften die geplanten Maßnahmen tendenziell preisstabilisierend wirken und von ihrem geringen Umfang her keine Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau haben.

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Abgabenordnung)

Zu Nummer 1 (§ 52 Abs. 2 AO)

In § 52 Abs. 2 AO sind beispielhaft Zwecke genannt, die unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 der Vorschrift und des § 51 AO (selbstlose, ausschließliche und unmittelbare Förderung der Allgemeinheit) als gemeinnützige Zwecke anzusehen sind. Durch das Gesetz wird die beispielhafte Aufzählung gemeinnütziger Zwecke um die Förderung dem Sport nahestehender Tätigkeiten und die Förderung der Pflanzen- und Kleintierzucht und ähnlicher Zwecke erweitert. Diese Zwecke werden dadurch neu als gemeinnützige Zwecke anerkannt.

Unter dem Sport nahestehenden Tätigkeiten sind insbesondere Schach, Modellflug, Skat, Go, Hundesport und Tischfußball zu verstehen. Diese Tätigkeiten sind kein Sport im engeren Sinne, weil sie nicht alle Voraussetzungen des Sportbegriffs erfüllen. Sie enthalten aber wesentliche Merkmale des Sports. Der Begriff „dem Sport nahestehende Tätigkeiten" wird bereits im geltenden Gemeinnützigkeitsrecht verwendet. Nach § 58 Nr. 9 AO ist es für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins unschädlich, wenn er dem Sport nahestehende Tätigkeiten fördert, die im Vergleich zur Förderung des Sports von untergeordneter Bedeutung sind. Schach gilt bereits aufgrund einer im Jahr 1980 in § 52 Abs. 2 AO eingefügten Regelung als Sport und damit als gemeinnütziger Zweck. Skat, Bridge, Go und andere Spiele werden wie Schach auch sportmäßig betrieben. Deshalb ist eine steuerliche Gleichbehandlung angebracht. Die Modellflug, Hundesport und Tischfußball betreibenden Vereine verstehen sich selbst als Sportvereine. Finanzverwaltung und Finanzgerichte, beim Modellflug auch der Deutsche Bundestag (im Jahr 1980 im Rahmen der Beratungen des Vereinsbesteuerungsgesetzes), haben aber bisher eine Anerkennung dieser Vereine als gemeinnützige Körperschaften abgelehnt.

Mit der Förderung der Pflanzen- und Kleintierzucht werden bestimmte Freizeitbetätigungen als gemeinnützige Zwecke anerkannt. Der vom Bundesrat in dem Gesetzentwurf auf Drucksache 10/1368 vorgeschlagenen Beschränkung der Anerkennung in § 52 Abs. 2 AO auf die Förderung der nichtgewerblichen Pflanzen- und Kleintierzucht bedarf es nicht, weil nach den Grundsätzen des Gemeinnützigkeitsrechts (insbesondere § 55 AO) ohnehin nur die nichtgewerbliche Förderung eines gemeinnützigen Zweckes steuerbegünstigt ist. Der Pflanzen- und Kleintierzucht gleich zu wertende Freizeitbetätigungen sind zum Beispiel die Kleingärtnerei, das Amateurfunken, -filmen und -fotographieren und die Förderung des Brauchtums durch Fastnacht- oder Karnevalsvereine. Diese Tätigkeiten sind für die Förderung der Allgemeinheit ebenbürtig mit der Pflanzen- und Kleintierzucht. Nicht gemeinnützig sind dagegen Betätigungen, die keine wesentlichen Merkmale bisher schon gemeinnütziger Zwecke enthalten, durch die also nicht in größerem Umfang zum Beispiel die Jugendpflege, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, Heimatpflege, Kultur, der Tierschutz oder das Brauchtum gefördert werden. Reine Geselligkeitsvereine oder Fanclubs sind deshalb nach wie vor nicht gemeinnützig.

Zu Nummer 2 (§ 58)

Zu Buchstabe a

Nach geltendem Recht ist es unschädlich für die Gemeinnützigkeit einer Stiftung, wenn sie einen Teil ihres Einkommens, höchstens jedoch ein Viertel, dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren.

Die Grenze wird auf ein Drittel des Einkommens der Stiftung angehoben. Nach Darstellung der Stiftungsverbände können sich Bürger in manchen Fällen nicht zur Gründung einer Stiftung entschließen, weil ein Viertel des Einkommens der Stiftung nicht ausreicht, dem Stifter und seinen Angehörigen einen angemessenen Unterhalt zu sichern. Auch die unabhängige Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts hat eine Anhebung der Einkommensgrenze auf ein Drittel vorgeschlagen, allerdings nur für den Einzelfall nach Anerkennung eines unabweisbaren Bedarfs durch das zuständige Finanzamt (Seite 99 des Gutachtens). Die Bundesregierung hält es für vertretbar, die Grenze allgemein auf ein Drittel des Einkommens zu erhöhen.

Eine noch weitergehende Anhebung der Grenze wäre allerdings nicht zu rechtfertigen, weil Steuervergünstigungen wegen der Förderung gemeinnütziger Zwecke nur zu begründen sind, wenn ein wesentlicher Teil des Einkommens auch für gemeinnützige Zwecke ausgegeben wird. Da Stiftungen jährlich bis zu 25 vom Hundert ihrer Überschüsse aus der Vermögensverwaltung als freie Rücklage ihrem Vermögen zuführen dürfen (§ 58 Nr. 7 AO) und regelmäßig auch Verwaltungsausgaben bestritten werden müssen, würde eine weitergehende Anhebung der Grenze für die zulässigen Ausgaben für den Unterhalt des Stifters und seiner Angehörigen dazu führen, daß Stiftungen kaum noch Ausgaben für die gemeinnützigen Zwecke zu leisten brauchten. Eine höhere Grenze ist aber auch nicht erforderlich, weil Stifter bei der Errichtung einer Stiftung weitgehende Gestaltungsmöglichkeiten haben. Sie können zum Beispiel einen Teil ihres Vermögens bis zu ihrem Tod zurückbehalten oder sich einen Nießbrauch an einem Teil des gestifteten Vermögens einräumen.

Zu Buchstabe b

In § 58 Nr. 9 AO ist geregelt, daß es unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins ist, wenn er dem Sport nahestehende Tätigkeiten fördert, die im Vergleich zur Förderung des Sports von untergeordneter Bedeutung und nicht als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb anzusehen sind. Die dem Sport nahestehenden Tätigkeiten werden nunmehr als gemeinnützige Zwecke anerkannt. Damit wird die derzeitige Regelung in § 58 Nr. 9 AO überflüssig.

Neu in § 58 AO ist die Bestimmung, daß die teilweise Förderung des bezahlten Sports unschädlich für die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft ist. Es handelt sich hierbei um eine Ausnahme von dem Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO). Im geltenden Recht konnte auf eine solche Bestimmung verzichtet werden, weil Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern als die Gemeinnützigkeit nicht berührende steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln waren. Wegen der Änderung des § 67a AO, nach der sportliche Veranstaltungen grundsätzlich als Zweckbetrieb anzusehen sind, wenn die Einnahmen 60 000 DM im Jahr nicht übersteigen (Zweckbetriebsgrenze), kann es in Zukunft aber vorkommen, daß Sportler in einem Zweckbetrieb bezahlt werden. Das würde nach § 55 AO zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen. Die neue Regelung in § 58 Nr. 9 AO bewirkt, daß diese Folge nicht eintritt und deshalb auch nicht überwacht werden muß, ob Sportler in einem Zweckbetrieb nach § 67a Abs. 1 AO bezahlt worden sind.

Zu Nummer 3 (§ 64 AO)

§ 64 Abs. 1 AO wird sprachlich verbessert. Die Absätze 2 und 3 sind neu.

In § 64 Abs. 2 AO wird bestimmt, daß mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gelten. Hintergrund der Änderung ist der Grundsatz des Gemeinnützigkeitsrechts (§ 55 AO), daß für die gemeinnützigen Zwecke gebundene Mittel (Beiträge, Spenden, Vermögenserträge usw.) nicht für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe ausgegeben werden dürfen und auch die Überschüsse aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben für die gemeinnützigen Zwecke der Körperschaft verwendet werden müssen. Dieser Grundsatz bezieht sich nach geltendem Recht auf je-

den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das bedeutet, daß jeder wirtschaftliche Geschäftsbetrieb für sich zumindest kostendekkend arbeiten muß, weil ein Ausgleich von Verlusten weder aus für gemeinnützige Zwecke gebundenen Mitteln noch aus den Überschüssen anderer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe zulässig ist.

Die Neuregelung ermöglicht eine Verrechnung der Überschüsse und der Verluste der einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe untereinander. Dadurch ist die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft nur noch dann gefährdet, wenn die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt Verluste erwirtschaften.

In § 64 Abs. 3 AO wird eine Besteuerungsgrenze für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe eingeführt. Die Besteuerungsgrenze bedeutet, daß gemeinnützige Körperschaften keine Körperschaft- und Gewerbesteuer zu zahlen brauchen, wenn ihre Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben den Betrag von insgesamt 60 000 DM im Jahr nicht übersteigen. Es handelt sich dabei um einen Bruttobetrag, also um Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer. Die Bruttoeinnahmen sind für die Vereine leichter zu ermitteln. Sind die Einnahmen höher als 60 000 DM, ist die Ertragsbesteuerung wie bisher auf der Grundlage des Überschusses der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe durchzuführen.

Mit der Einführung der Besteuerungsgrenze wird ein Vorschlag der unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts aufgegriffen. Die Kommission hat in ihrem Gutachten (Seiten 199 bis 217) überzeugend dargelegt, daß eine Besteuerungsgrenze (in dem Gutachten Gewichtigkeitsgrenze genannt) als einzige der erörterten Vereinfachungsmaßnahmen für die Besteuerung der wirtschaftlichen Betätigungen gemeinnütziger Körperschaften zu einer wirklichen Vereinfachung führen wird und auch unter Wettbewerbsgesichtspunkten vertretbar ist, wenn der Kreis der (vorab begünstigten) Zweckbetriebe eingeschränkt wird. Eine Einschränkung bei den Zweckbetrieben ist vorgesehen. Die Regelung, daß gesellige Veranstaltungen unter bestimmten Voraussetzungen als Zweckbetriebe gelten (§ 68 Nr. 7b AO), wird gestrichen. Die Abschaffung der Zweckbetriebseigenschaft geselliger Veranstaltungen, die der Deutsche Hotel- und Gaststättenverband stets vorrangig gefordert hat, wird wesentlich dazu beitragen, daß die Einführung der Besteuerungsgrenze nicht zu unvertretbaren Wettbewerbsnachteilen für gewerbliche Gaststätten führen wird.

Die Besteuerungsgrenze bewirkt, daß rund 90 vom Hundert der gemeinnützigen Körperschaften ihre Überschüsse aus wirtschaftlichen Betätigungen für Besteuerungszwecke nicht mehr zu ermitteln brauchen. Sie stellt nicht nur eine Vereinfachungsmaßnahme, sondern für viele Vereine auch eine materielle Verbesserung dar.

Zu Nummer 4 (§ 67a AO)

Die Vorschrift regelt die steuerliche Behandlung der Förderung des bezahlten Sports und der sportlichen Veranstaltungen.

Nach dem geltenden § 67a AO sind sportliche Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn kein bezahlter Sportler des Vereins teilnimmt und der Verein keinen vereinsfremden Sportler für die Teilnahme an der Veranstaltung bezahlt. Als Bezahlung gilt nicht die Erstattung des tatsächlichen Aufwandes der Sportler oder, bei Sportlern des Vereins, die Zahlung pauschaler Aufwandsentschädigungen im Jahresdurchschnitt bis zu 700 DM monatlich. Vergütungen von Dritten an einen Sportler des Vereins, zum Beispiel für Werbeleistungen, sind als Bezahlung des Sportlers anzusehen. Sportliche Veranstaltungen, die die vorstehenden Voraussetzungen für die Zweckbetriebseigenschaft nicht erfüllen, sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Sie führen aber nicht zum Verlust der Gemeinnützigkeit, wenn sie sich selbst tragen.

§ 67a AO ist erst im Jahr 1985 — mit Wirkung ab 1986 — in die Abgabenordnung eingefügt worden. Davor führte die Bezahlung eines Sportlers zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Sportvereins.

Nach dem neuen § 67a Abs. 1 AO werden aus Vereinfachungsgründen sportliche Veranstaltungen grundsätzlich als Zweckbetrieb behandelt, wenn die Einnahmen insgesamt 60 000 DM im Jahr nicht übersteigen. Zu den Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen rechnen nicht Einnahmen, die durch Werbung für Unternehmen oder den Verkauf von Speisen und Getränken bei den sportlichen Veranstaltungen erzielt werden. Bei dem Betrag von 60 000 DM handelt es sich wie bei der Besteuerungsgrenze (§ 64 Abs. 3 AO) um einen Bruttobetrag, also um Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer. Die Bruttoeinnahmen sind für die Vereine leichter zu ermitteln. Bei der Festsetzung einer Nettobetragsgrenze würden zudem im Grenzbereich der Umsatzsteuersatz und damit die Höhe der Nettoeinnahmen davon abhängen, ob die Grenze überschritten wird.

Bei Sportvereinen, die höhere Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen als 60 000 DM im Jahr haben, entspricht die Zweckbetriebsgrenze im Ergebnis der jetzt für die Vereine der Fußball-Bundesliga geltenden Sonderregelung (Abschnitt 11 Körperschaftsteuer-Richtlinien).

Wird die Zweckbetriebsgrenze überschritten, sind alle sportlichen Veranstaltungen des Vereins als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln. Auch wenn damit Nachteile wie eine Besteuerung der Umsätze aller sportlichen Veranstaltungen mit dem allgemeinen statt mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz verbunden sind, ist dies meist nicht ungünstig für die Sportvereine. Die Vereine erwirtschaften mit ihren sportlichen Veranstaltungen nämlich in der Regel keine Überschüsse. Da eine Verrechnung von Überschüssen und Verlusten aus verschiedenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zulässig ist, können die Sportvereine ihre Überschüsse aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben vor Steuern um die Verluste aus sportlichen

Veranstaltungen, die nicht Zweckbetrieb sind, mindern.

Ungünstiger als das geltende Recht ist die Zweckbetriebsgrenze jedoch für Sportvereine,

- die keine Sportler bezahlen,
- deren Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze übersteigen,
- die Verluste aus sportlichen Veranstaltungen haben und
- die die Verluste auf Dauer nicht mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder mit zweckgebundenen Zuschüssen Dritter ausgleichen können.

Sportvereine, bei denen diese Bedingungen zusammen eintreten, könnten die Gemeinnützigkeit verlieren, weil es nach den Grundsätzen des Gemeinnützigkeitsrechts (§ 55 AO) nicht zulässig ist, Beiträge, Spenden, Vermögenserträge und andere Mittel des ideellen Bereichs für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu verwenden. Nach Angaben der Spitzenverbände des Sports wären die Gemeinnützigkeit großer Sportvereine, die hauptsächlich den Breitensport fördern, und die Gemeinnützigkeit der Sportverbände gefährdet, wenn § 67a AO nur durch eine auf die Höhe der Einnahmen bezogene Zweckbetriebsgrenze ersetzt würde.

Zur Vermeidung dieser Nachteile sieht der Gesetzentwurf vor, den Vereinen ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze und der steuerlichen Behandlung ihrer sportlichen Veranstaltungen nach den Grundsätzen des geltenden § 67a AO zu gewähren. Ein Verein, der auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet, ist für fünf Veranlagungszeiträume an diese Wahl gebunden.

Zu Nummer 5 (§ 68 AO)

Zu Buchstabe a

§ 68 AO enthält Beispiele für einzelne Zweckbetriebe. Die Vorschrift wird so ausgelegt, daß die genannten Beispiele Zweckbetriebe sind, ohne daß noch geprüft zu werden braucht, ob auch die allgemeinen Voraussetzungen für die Annahme eines Zweckbetriebs (§ 65 AO) im Einzelfall erfüllt werden. Diese Auslegung ist zwingend, weil bei einigen Beispielen die allgemeinen Zweckbetriebsvoraussetzungen nie erfüllt sein können und § 68 AO also insoweit rechtsbegründende Wirkung haben muß. Sie wird aber durch den Einleitungssatz zu § 68 AO („Als Zweckbetriebe kommen insbesondere in Betracht:") nicht gestützt. Der Einleitungssatz wird daher im Sinne der gewollten Auslegung der Vorschrift klarer gefaßt.

Zu Buchstabe b

Nach § 68 Nr. 7 AO sind kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen und gesellige Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn der Überschuß aus diesen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Durchschnitt der letzten drei Jahre nicht mehr als 12 000 DM je Jahr betragen hat. Bei der Ermittlung des Überschusses aus kulturellen Einrichtungen und Veranstaltungen dürfen für die Ermittlung der Grenze von 12 000 DM die gesamten Kosten der Körperschaft für die Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke abgezogen werden. Die Überschreitung der Grenze von 12 000 DM ist darüber hinaus unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft der kulturellen Einrichtungen und Veranstaltungen und der geselligen Veranstaltungen, wenn der Überschuß einer zulässigen Rücklage zugeführt und innerhalb von drei Jahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft verwendet wird.

Unter geselligen Veranstaltungen sind nach dem Anwendungserlaß zur Abgabenordnung nur Veranstaltungen zu verstehen, die der Pflege der vereinsinternen Geselligkeit, des Zusammengehörigkeitsgefühls der Mitglieder und der Werbung neuer Mitglieder dienen. Veranstaltungen, bei denen Nichtmitglieder unbegrenzten Zutritt haben und die den Zuschnitt gewerblicher Veranstaltungen haben, sind keine geselligen Veranstaltungen, sondern steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Die Abgrenzung zwischen steuerbegünstigten geselligen Veranstaltungen und steuerpflichtigen öffentlichen Festveranstaltungen hat sich in der Praxis als unbefriedigend erwiesen. Von den gemeinnützigen Vereinen wurden regelmäßig alle Vereinsfeste als gesellige Veranstaltungen angesehen. Die Finanzämter, die den tatsächlichen Ablauf einer Vereinsveranstaltung kaum prüfen können, haben das nur selten beanstandet. Der Deutsche Hotel- und Gaststättenverband, dessen Mitglieder dadurch erhebliche Wettbewerbsnachteile hinnehmen mußten, hat deshalb immer wieder auf die mißbräuchliche Ausnutzung der Vorschrift hingewiesen.

In Übereinstimmung mit den Vorschlägen der unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts und der Auffassung der Wirtschaftsverbände ist eine zutreffende steuerliche Behandlung der Festveranstaltungen gemeinnütziger Körperschaften nur möglich, wenn die Annahme, daß gesellige Veranstaltungen Zweckbetriebe sind, abgeschafft wird. Die Regelung wird daher gestrichen.

Gegenüber der bisherigen Rechtslage ändert sich dadurch nur wenig. Bei echten, im wesentlichen auf die Mitglieder des Vereins beschränkten geselligen Veranstaltungen entstehen in der Regel keine hohen Überschüsse.

Nach § 68 Nr. 7 AO kann durch das Abstellen auf ein Durchschnittsergebnis bei Abzug aller Kosten der gemeinnützigen Zweckverwirklichung und der Zulassung einer unschädlichen Rücklagenbildung bei höheren Überschüssen in aller Regel die Zweckbetriebseigenschaft von kulturellen Einrichtungen und Veranstaltungen erreicht werden. Die Vorschrift ist aber sehr schwer anwendbar und belastet dadurch insbesondere die ehrenamtlichen Vereinsvertreter in besonderem Maße. Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen werden deshalb allgemein zu Zweckbetrieben erklärt. Wie bisher gehört der Verkauf von

Speisen und Getränken bei kulturellen Veranstaltungen aber nicht zu den begünstigten Einnahmen des Zweckbetriebs.

Zu Artikel 2 (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung — EGAO)

Der neue § 1d EGAO enthält die Anwendungsvorschrift für die Änderungen der Abgabenordnung in Artikel 1. Die Vorschriften der Abgabenordnung in der Fassung dieses Gesetzes sind danach — zeitgleich mit der Steuerreform 1990 — ab dem 1. Januar 1990 anzuwenden.

Zu Artikel 3 (Einkommensteuergesetz)

Es wird klargestellt, daß Aufwendungen zugunsten einer spendenempfangsberechtigten Körperschaft nur abziehbar sind, wenn der Spender einen durch Vertrag oder Satzung der Körperschaft eingeräumten Rechtsanspruch auf die Erstattung der Aufwendungen hat. Das entspricht der Auslegung des Rechts durch die Finanzverwaltung. Diese Gesetzesauslegung ist durch ein Urteil des Bundesfinanzhofs, das die Finanzverwaltung nicht allgemein anwendet, in Frage gestellt worden.

Die Klarstellung dient der Rechtssicherheit. Sie erleichtert es auch den ehrenamtlichen Vertretern der gemeinnützigen Vereine, unberechtigte Wünsche nach der Ausstellung von Spendenbestätigungen für Aufwendungen abzuwehren.

Zu Artikel 4 (Umsatzsteuergesetz)

Für nicht buchführungspflichtige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes wird zur Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge ein Durchschnittsatz in Höhe von 7 vom Hundert des steuerpflichtigen Umsatzes festgesetzt. Der Durchschnittsatz kann in Anspruch genommen werden, wenn der steuerpflichtige Vorjahresumsatz 60 000 DM nicht überschritten hat. Damit wird für kleinere gemeinnützige Körperschaften die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge wesentlich erleichtert.

Der Unternehmer hat ein Wahlrecht, die abziehbaren Vorsteuerbeträge im einzelnen oder nach dem Durchschnittsatz zu ermitteln. Entscheidet er sich für die Anwendung des Durchschnittsatzes, ist er daran fünf Jahre gebunden.

Zu Artikel 5 (Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)

Durch die neue Vorschrift werden Unternehmer, die einen Durchschnittsatz nach § 23a UStG in Anspruch nehmen, insoweit von ihren Aufzeichnungspflichten befreit. Damit wird dem Sinn und Zweck von Durchschnittsätzen (Verwaltungsvereinfachung) Rechnung getragen.

Zu Artikel 6 (Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang)

Durch die Vorschrift soll erreicht werden, daß der neue § 66a UStDV, wie alle anderen Vorschriften der UStDV, durch Rechtsverordnung geändert werden kann.

Zu Artikel 7 (Körperschaftsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG)

Von gemeinnützigen Stiftungen selbstbewirtschaftete Forstbetriebe sind in der Vergangenheit als Vermögensverwaltung und damit nicht als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe angesehen worden, soweit nicht gleichzeitig ein Nebenbetrieb unterhalten worden ist. Diese Auslegung des Gesetzes war auf der Grundlage des durch die Abgabenordnung 1977 geänderten Begriffs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 14 AO) nicht mehr möglich. Durch die Änderung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wird im Ergebnis der vor 1977 geltende Rechtszustand wiederhergestellt und aus Gründen der Gleichbehandlung auf alle nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG befreiten Körperschaften ausgedehnt. Die neue Regelung bezieht die forstwirtschaftlichen Nebenbetriebe in die Befreiung ein.

Diese Änderung entspricht auch dem Vorschlag im Gutachten der unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, soweit es sich um die gemeinnützigen Stiftungen handelt (Seiten 191 bis 193).

Zu Nummer 2 (§ 9 Nr. 3 KStG)

Die Änderung entspricht der Änderung bei der Einkommensteuer. Auf Artikel 3 wird verwiesen.

Zu Nummer 3 (§ 24 KStG)

§ 24 KStG enthält die beabsichtigte Anhebung des Freibetrags von 5 000 DM auf 7 500 DM und die Streichung der bisherigen Einkommensgrenze.

Zu Nummer 4 (§ 54 KStG)

Der neu eingefügte Absatz 3 regelt, daß die Steuerbefreiung für selbstbewirtschaftete Forstbetriebe gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Körperschaften rückwirkend für alle noch offenen Fälle gilt.

Der neu eingefügte Absatz 5 regelt ein Übergangsproblem, das bei sogenannten Vermietungsgenossenschaften und -vereinen auftreten kann.

Durch das Steuerreformgesetz 1990 ist die bisherige Steuerbefreiung für gemeinnützige Wohnungsunternehmen auf Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine eingeschränkt worden, deren Geschäftstätigkeit im wesentlichen darin besteht, Wohnungen an die Mitglieder zu vermieten. Betreibt das Unternehmen auch nichtbegünstigte Geschäfte, wird es insoweit steuerpflichtig. Übersteigen die Einnahmen aus diesen Geschäften 10 v. H. der gesamten Einnahmen, entfällt die Steuerbefreiung in vollem Umfang (§ 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG).

Nach Abschluß des Gesetzgebungsverfahrens ist von Verbandsseite darauf hingewiesen worden, daß die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung auch auf eine größere Zahl von Genossenschaften zutreffen, die in der Vergangenheit nicht auf Grund des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes als gemeinnütziges Wohnungsunternehmen anerkannt und deshalb nicht steuerbefreit waren. Diese Genossenschaften würden durch die geänderte Rechtslage zwangsweise in die Steuerfreiheit überführt, ein Ergebnis, das in den zu beurteilenden Fällen nicht sachgerecht erscheint. Der Wechsel zur Steuerfreiheit würde nämlich nach § 13 KStG die Aufstellung einer Schlußbilanz mit Teilwerten und damit die Nachversteuerung der bisher gebildeten stillen Reserven erfordern. Schwierigkeiten können auch bei Unternehmen auftreten, deren Einnahmen aus nichtbegünstigten Geschäften um die Grenze von 10 v. H. schwanken. Diese Unternehmen streben eine Regelung an, die nicht zu einem häufigen Wechsel von Steuerfreiheit und Steuerpflicht führt. Den Belangen der Unternehmen soll in der Weise entsprochen werden, daß sie innerhalb bestimmter Frist durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt auf die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 10 verzichten können. An die Erklärung sollen die Unternehmen mindestens 5 Jahre gebunden sein.

Zu Artikel 8 (Gewerbesteuergesetz)

Zu Nummer 1

Die Änderung paßt die Befreiungsvorschrift an die entsprechende Änderung bei der Körperschaftsteuer an, vgl. Artikel 7 Nr. 4.

Zu Nummer 2

§ 11 GewStG enthält die Umwandlung der bisherigen Freigrenze in einen Freibetrag und die Anhebung von 5 000 DM auf 7 500 DM. Vgl. auch Artikel 7 Nr. 3.

Zu Artikel 9 (Vermögensteuergesetz)

Die Änderung entspricht der Regelung bei der Körperschaftsteuer. Auf die Begründung zu Artikel 7 Nr. 1 und 4 wird verwiesen.

Zu Artikel 10 (Berlin-Klausel)

Der Artikel enthält die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 11 (Inkrafttreten)

Der Artikel regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.

Anlage 2

Stellungnahme des Bundesrates

1. **Zu Artikel 1 Nr. 1 Buchstabe c** (§ 52 Abs. 2 Nr. 4 und 5 AO)

In Artikel 1 Nr. 1 erhält Buchstabe c folgende Fassung:

‚c) Folgende Nummern 4 und 5 werden angefügt:

„4. die Förderung des Schachspiels, des Modellflugs, des Pferde- und Hundesports sowie anderer durch Wettkampf und Spiel geprägter Betätigungen;

5. die Förderung der Pflanzen-, Pferde- und Kleintierzucht, der Kleingärtner, des traditionellen Brauchtums, z. B. des Karnevals und der Fastnacht, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfilmens und -funkens und der Philatelie." '

Begründung

Die aufgrund der Eckwerte erwartete eindeutige Begünstigung des Karnevals wird nur erreicht, wenn neben oder anstelle der „traditionellen Brauchtumspflege" der Karneval und die Fastnacht ausdrücklich als begünstigter Zweck in den Katalog des § 52 AO aufgenommen werden. Solange dies nicht geschieht und der Karneval nur im Rahmen der Gesetzesbegründung ausdrücklich erwähnt wird, besteht in diesem Bereich eine erhebliche Rechtsunsicherheit. Es besteht damit die Gefahr, daß die Rechtsprechung dem auf diese Weise geäußerten Willen des Gesetzgebers nicht folgt. Schon bisher war nämlich die Heimatpflege als besonders förderungswürdiger Zweck anerkannt (vgl. Anlage 7 der EStR 1987 Nr. 7). Es ist heute unstreitig, daß darunter auch die heimatliche Brauchtumspflege fällt. Aus diesem Grunde wird z. B. die alemannische Volksfastnacht im Unterschied zu dem sonst auch in Baden-Württemberg überwiegend anzutreffenden Karneval schon heute als gemeinnützig anerkannt. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat in den Urteilen vom 17. September 1979, Az.: V 489/78, und vom 21. September 1981, Az.: VK 268/80, ausdrücklich und eindeutig für die in Rheinland-Pfalz anzutreffenden Karnevalsvereine auch dort, wo eine sehr lange Tradition besteht, verneint, daß eine ausschließliche Pflege heimatlichen Brauchtums vorliegt und mit dieser Begründung die Gemeinnützigkeit versagt.

2. **Zu Artikel 1 Nr. 1** (§ 52 Abs. 2 AO)

Der Bundesrat bittet sicherzustellen, daß der Rahmen der Spendenabzugsberechtigung nicht infolge der Ausweitung der gemeinnützigen Zwecke gegenüber dem geltenden Recht erweitert wird; im übrigen ist zu prüfen, ob der Katalog der spendenbegünstigten Zwecke nicht aus ordnungs- und sozialpolitischen sowie aus haushaltsmäßigen Erwägungen einzuengen ist.

Begründung

Das in Gesetzes-, Verordnungs- und Verwaltungsvorschriften zersplitterte Spendenabzugsrecht wird von kompetenter Seite für verfassungswidrig gehalten; die Regelungen sind z. T. sachlich nicht mehr begründbar, zudem unpraktikabel (s. Gutachten der Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und des Spendenrechts, S. 211 ff.). Bei der dringend erforderlichen Bereinigung des Rechtsgebiets wird zu berücksichtigen sein, daß die Behandlung bestimmter Zwecke als gemeinnützig nicht ohne weiteres die Spendenbegünstigung zur Folge haben muß. Vielmehr ist ein strengerer Maßstab insoweit möglich und geboten. Es wäre nicht nur ordnungs- und sozialpolitisch, sondern angesichts des erklärten Ziels des Abbaus von Steuervergünstigungen auch steuerpolitisch verfehlt, z. B. Aufwendungen für Freizeitbetätigungen steuerlich zu begünstigen, während lebensnotwendige Aufwendungen steuerlich nur in engen Grenzen berücksichtigt, andererseits im Rahmen des Subventionsabbaus, z. B. Investitionszulagen und Erfindervergünstigungen, abgeschafft werden.

Das Spendenabzugsrecht ist zudem in besonderem Maße aufkommenswirksam. Schon der Gesetzentwurf der Bundesregierung geht davon aus, daß die als Folge der darin vorgeschlagenen Ausdehnung der Gemeinnützigkeit erwarteten erweiterten Spendenabzugsmöglichkeiten zu Steuerausfällen von mehr als 100 Mio. DM jährlich führen können. Bei realistischer Einschätzung der Bereitschaft, insbesondere für das eigene Hobby zu spenden, kann jedoch nicht ausgeschlossen werden, daß diese Größenordnung künftig erheblich übertroffen wird, sofern das Spendenabzugsrecht dem Gemeinnützigkeitsrecht folgt.

3. **Zu Artikel 1 Nr. 3** (§ 64 Abs. 4 AO)

In Artikel 1 Nr. 3 wird in § 64 nach Absatz 3 folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Überschüsse aus der Verwertung gespendeter und gesammelter Sachen, die der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen, können im Schätzungsweg ermittelt werden. Der branchenübliche Reingewinn darf dabei nicht unterschritten werden."

Begründung

Die Schätzung des Gewinns aus Altmaterialsammlungen, Flohmärkten und Basaren ist aus Vereinfachungsgründen erforderlich. Den Körperschaften wird damit erspart, den Helfern Löhne auszubezahlen, die diese wieder zurückspenden.

In Satz 2 kommt zum Ausdruck, daß die Schätzung insgesamt nicht zu einer unzutreffenden und wettbewerbsverzerrenden Besteuerung führen darf. Deshalb darf nicht allein auf die Verhältnisse bei der jeweiligen Körperschaft abgestellt werden. Denn diese hätte es in der Hand, durch entsprechende, sie letztlich jedoch nicht belastende (Rückspende!) Lohnvereinbarungen Gewinnlosigkeit im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erreichen.

Der branchenübliche Reingewinn ist aus den Erfahrungen der Finanzverwaltung zu ermitteln.

4. **Zu Artikel 1 Nr. 4** (§ 67 a Abs. 1 Satz 2 AO)

In Artikel 1 Nr. 4 wird § 67 a Abs. 1 Satz 2 wie folgt gefaßt:

„Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen."

Begründung

Die Einnahmen aus der Werbung zählen zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ebenso wie der Verkauf von Speisen und Getränken. Durch die Ergänzung des Satzes um die Werbung wird hierauf besonders hingewiesen. Ansonsten könnte der falsche Eindruck entstehen, daß die Werbung zu den steuerbegünstigten Einnahmen aus der sportlichen Veranstaltung zählt.

5. **Zu Artikel 1 Nr. 4** (§ 67a Abs. 3 AO)

In Artikel 1 Nr. 4 werden in § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 die Worte „oder einem Dritten" gestrichen.

Begründung

Ob eine sportliche Veranstaltung vom steuerfreien Zweckbetrieb zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb wird, muß im Einfluß- und Kontrollbereich des Vereins selbst liegen. Die i. d. R. ehrenamtlich tätigen Vereinsverantwortlichen können nicht kontrollieren, ob die an einer Sportveranstaltung teilnehmenden Vereinsmitglieder „von einem Dritten" Vergütungen oder andere Vorteile erhalten. Wenn ein Verein eine sportliche Veranstaltung mit der Absicht durchführt, lediglich „unbezahlte" Sportler teilnehmen zu lassen, um nicht steuerpflichtig zu werden und einer der teilnehmenden Sportler ohne Wissen des Vereins eine Vergütung oder einen anderen Vorteil erhält, so würde dadurch die Veranstaltung zu einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ohne daß der Verein darauf eine Einflußmöglichkeit gehabt hätte.

6. **Zu Artikel 3** (§ 10 b EStG)

Artikel 3 erhält folgende Fassung:

‚Artikel 3

Änderung des Einkommensteuergesetzes

§ 10 b des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1987 (BGBl. I S. 657), das zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem Absatz 3 werden folgende Sätze angefügt:

   „..." (wie RegE).

2. Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:

   „(4) Der Spender darf auf die Richtigkeit der Spendenbestätigung vertrauen, es sei denn, daß er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder daß ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Spendenbestätigung ausstellt oder wer veranlaßt, daß Spenden nicht zu den in der Spendenbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die den Steuerberechtigten auf Grund des Spendenabzugs entgangene Steuer. Die entgangene Steuer ist mit 35 vom Hundert des Spendenbetrags anzusetzen." '

Begründung zu Nummer 2

Der Spendenabzug setzt voraus,

a) daß die Spende tatsächlich für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird (§ 10 b Abs. 1 EStG)

   und

b) daß der Empfänger der Spende eine juristische Person des öffentlichen Rechts, eine öffentliche Dienststelle oder eine als gemeinnützig anerkannte Körperschaft ist (§ 48 Abs. 3 EStDV).

Werden Spenden nicht für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet, entfällt — rückwirkend — die Voraussetzung für den Spendenabzug beim Spender. Ob und inwieweit der Spendenabzug zu versagen ist, wird oft erst nach Jahren durch eine Außenprüfung beim Spendenempfänger festgestellt. In diesen Fällen ergeben sich regelmäßig unerfreuliche, meist langwierige Auseinandersetzungen mit den Spendern, die sich auf ihren guten Glauben berufen, während die Finanzverwaltung damit argumentiert, sie könne keine „Wohlver-

haltensgarantie" für den Spendenempfänger übernehmen.

Um eine einwandfreie und klare Rechtsgrundlage zu schaffen, wird deshalb in Absatz 4 eine Vertrauensschutzregelung geschaffen. Der Spender soll sicher sein können, daß ihm die Steuervergünstigung auch dann erhalten bleibt, wenn sich der Spendenempfänger rechtswidrig verhält und der Spender davon nichts gewußt hat.

Die gesetzliche Regelung des Vertrauensschutzes zugunsten der Spender rechtfertigt und erfordert zur Verhinderung von Mißbräuchen die Schaffung eines flankierenden Haftungstatbestandes. Es ist sachgerecht, für einen Steuerausfall durch falsche Spendenbestätigungen oder durch Fehlverwendung von Spenden denjenigen haften zu lassen, in dessen Sphäre das Fehlverhalten passiert ist. Das ist regelmäßig der Spendenempfänger, der — soweit er unmittelbar selbst spendenempfangsberechtigt ist — die Spendenbestätigung ausstellt bzw. der allein über die tatsächliche Verwendung der Spenden entscheidet, ohne daß eine Prüfungs- oder Einflußnahmemöglichkeit des gutgläubigen Spenders gegeben ist.

Der Ansatz der entgangenen Steuer mit einem durchschnittlichen Einheitssatz von 35 v. H. des Spendenbetrages erscheint angemessen und ausreichend; im Interesse der Verwaltungspraktikabilität sollte die genaue und einzelfallbezogene Ermittlung der entgangenen Steuern unterbleiben.

Der neue Absatz 4 entspricht damit im wesentlichen dem Vorschlag der Sachverständigenkommission.

7. **Zu Artikel 3** (§ 10 b EStG)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Regelungsinhalt des § 48 EStDV unmittelbar in § 10 b EStG übernommen werden kann, damit die Rechtslage für den Spendenabzug übersichtlicher und verfassungsrechtlich einwandfrei wird.

Begründung

Die rechtlichen Grundlagen des Spendenabzugs sind auf verschiedenen Rechtsebenen geregelt. Die einzelnen Tatbestandsmerkmale müssen aus den unterschiedlichen Rechtsquellen zusammengesucht und verbunden werden. Der Gesamttatbestand des Spendenabzugsrechts ergibt sich nur aus einer Zusammenschau von Gesetz, Rechtsverordnung und Verwaltungsvorschriften. Das macht die Rechtslage unübersichtlich (s. auch Gutachten der Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts S. 231).

Der fragmentarische und vage gesetzliche Tatbestand der steuermindernden Sonderausgabe erweckt Zweifel im Hinblick auf das rechtsstaatliche Gebot der Bestimmtheit und Normenklarheit. Zweifel bestehen auch, ob die Ermächtigung des § 51 Abs. 1 Nr. 2 c EStG und der darauf beruhende § 48 EStDV hinsichtlich der Beschränkung des Spendenabzugs und der Anerkennung der besonderen Förderungswürdigkeit der verfassungsmäßigen Bestimmtheit des Artikels 80 Grundgesetz entsprechen (s. dazu auch Gutachten der unabhängigen Sachverständigenkommission S. 234 ff.).

8. **Zu Artikel 7 Nr. 1** (§ 5 Abs. 1 KStG)

In Artikel 7 wird Nummer 1 wie folgt gefaßt:

‚1. § 5 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 2 werden nach den Worten „die Wohnungsbaukreditanstalt des Landes Schleswig-Holstein" die Worte „, die Niedersächsische Landestreuhandstelle für Wirtschaftsförderung Norddeutsche Landesbank, die Landestreuhandstelle für Agrarförderung Norddeutsche Landesbank, die Saarländische Investitionskreditbank Aktiengesellschaft" eingefügt.

b) In Nummer 9 wird das Semikolon ... (wie Artikel 7 Nr. 1 RegE).'

Begründung

Zu Artikel 7 Nr. 1 Buchstabe a

Der Kreis der nach § 5 Abs. 1 Nr. 2 KStG von der Körperschaftsteuer befreiten öffentlich-rechtlichen Kreditanstalten des Bundes mit Sonderaufgaben und der zentralen Kreditinstitute der Länder wird um die Niedersächsische Landestreuhandstelle für Wirtschaftsförderung, die Landestreuhandstelle für Agrarförderung und die Saarländische Investitionskreditbank Aktiengesellschaft erweitert. Die genannten Institute stehen — abgesehen von geringfügigen Ausnahmen — mit anderen Kreditinstituten nicht im Wettbewerb. Bei der Niedersächsischen Landestreuhandstelle für Wirtschaftsförderung und der Landestreuhandstelle für Agrarförderung handelt es sich um betriebswirtschaftlich und organisatorisch getrennte Teile der Norddeutschen Landesbank.

9. **Zu Artikel 7 Nr. 2** (§ 9 Nr. 3 KStG)

In Artikel 7 Nr. 2 werden dem § 9 Nr. 3 folgende weitere Sätze angefügt:

„Der Spender darf auf die Richtigkeit der Spendenbestätigung vertrauen, es sei denn, daß er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder daß ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Spendenbestätigung ausstellt oder wer veranlaßt, daß Spenden nicht zu den in der Spendenbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die den Steuerberech-

tigten auf Grund des Spendenabzugs entgangene Steuer. Die entgangene Steuer ist mit 35 vom Hundert des Spendenbetrages anzusetzen."

Begründung

Die Änderung entspricht der vorgeschlagenen Änderung bei der Einkommensteuer. Auf die Empfehlung zu Artikel 3 (§ 10 b Abs. 4 EStG) wird verwiesen.

10. **Zu Artikel 8 Nr. 1a** (§ 5 Abs. 1 GewStG)

In Artikel 8 wird nach Nummer 1 folgende Nummer 1a eingefügt:

‚1a. Dem § 5 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

„Wird das Gewerbe in der Rechtsform einer Europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigung mit Sitz im Geltungsbereich der Verordnung (EWG) Nr. 2137/85 des Rates vom 25. Juli 1985 über die Schaffung einer Europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigung (EWIV) — ABl. EG Nr. L 199 S. 1 — betrieben, sind abweichend von Satz 3 die Mitglieder Gesamtschuldner." '

Begründung

Durch Verordnung (EWG) Nr. 2137/85 des Rates vom 25. Juli 1985 (ABl. EG Nr. L 199 S. 1) ist mit Wirkung ab 1. Juli 1989 als neue Rechtsform des europäischen Gesellschaftsrechts die Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV) geschaffen worden. Nach Artikel 40 der Verordnung (EWG) darf das Ergebnis der Tätigkeit der EWIV nur bei ihren Mitgliedern besteuert werden. Mit dieser Bestimmung wäre es nicht vereinbar, den Ertrag aus gewerblicher Betätigung einer EWIV bei ihr selbst zu besteuern, wie § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG es für Personengesellschaften vorsieht. Durch die Neuregelung sollen die Mitglieder der EWIV Steuerschuldner werden. Die Einbeziehung der von der EWG-Verordnung nicht betroffenen Gewerbekapitalsteuer dient der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens. Ohne die rechtzeitige Änderung des Gewerbesteuergesetzes könnte die EWIV als Gewerbebetrieb zum Nachteil der Gemeinden nicht der Gewerbesteuer unterworfen werden.

11. **Zu Artikel 9a** (§§ 17, 29 und 31 BerlinFG)

Nach Artikel 9 wird folgender Artikel 9a — neu — eingefügt:

‚Artikel 9a

Änderung des Berlinförderungsgesetzes

Das Berlinförderungsgesetz 1987 in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Dezember 1986 (BGBl. I S. 2415), das zuletzt durch ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 17 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Worte „zur Förderung des Baues von Wohnungen in Berlin (West)" gestrichen.

   b) In Absatz 2 Satz 1 werden die Worte „zur Förderung des Baues, des Umbaues, der Erweiterung, der Modernisierung und der Instandsetzung von Gebäuden in Berlin (West)" gestrichen.

   c) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

   „Voraussetzung für die Steuerermäßigung nach den Absätzen 1 und 2 ist, daß die Darlehen

   1. in den Fällen des Absatzes 1 von einem Bauherrn unverzüglich und unmittelbar zur Finanzierung des Baues von Wohnungen im Sinne des § 39 oder § 82 des Zweiten Wohnungsbaugesetzes (Wohnungsbau- und Familienheimgesetz) in Berlin (West) verwendet werden,

   2. in den Fällen des Absatzes 2 unverzüglich und unmittelbar

      a) von einem Bauherrn zur Finanzierung des Baues, des Umbaues, der Erweiterung, der Modernisierung oder der Instandsetzung von Gebäuden in Berlin (West) verwendet werden oder

      b) von einem Ersterwerber zur Finanzierung des Erwerbs von Kaufeigenheimen oder Kaufeigentumswohnungen in Berlin (West) verwendet werden, die er bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung anschafft."

   d) In Absatz 5 Satz 2 werden nach den Worten „an Bauherren" die Worte „oder Ersterwerber" eingefügt und die Worte „zur Finanzierung der in Absatz 2 bezeichneten Bauvorhaben" durch die Worte „zu den in Absatz 3 Nr. 2 bezeichneten Zwecken" ersetzt.

2. Dem § 29 Abs. 2 wird folgender Satz angefügt:

   „Für die Rückforderung der Zulage vom Arbeitnehmer ist das Wohnsitzfinanzamt zuständig."

3. § 31 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 3 Satz 5 wird das Zitat „§ 31 Abs. 9" durch das Zitat „§ 31 Abs. 3" ersetzt.

   b) Absatz 6 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

   „Herstellungskosten im Sinne des § 14 b bei einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung im eigenen Haus kann der Steuerpflichtige im Jahr der Beendigung der Modernisierungsmaßnahmen und in den beiden folgenden Jahren bis zu insgesamt 50 vom Hundert wie Sonderausgaben abziehen, wenn die Modernisierungsmaßnahmen nach dem 31. Dezember 1986 und vor

dem 1. Januar 1992 beendet worden sind, die Herstellungskosten nicht in die Bemessungsgrundlage des § 15 b einbezogen worden sind und für die Wohnung kein Nutzungswert nach § 21 Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes angesetzt wird."

c) Folgender Absatz 11 wird angefügt:

„(11) § 29 Abs. 2 Satz 5 ist auch auf Veranlagungszeiträume vor 1990 anzuwenden."'

Begründung

I. *Allgemein*

Der Bundesminister der Finanzen hatte in dem Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes und anderer Gesetze u. a. auch Änderungen des BerlinFG vorgesehen. Das genannte Gesetzesvorhaben ist zurückgestellt worden.

Von den vorgesehenen Änderungen sind jedoch aus Berliner Sicht die in dem Vorschlag aufgeführten Änderungen der §§ 17, 29 und 31 BerlinFG dringend; sie können nicht bis zur Verwirklichung der Verbesserung der Unternehmensbesteuerung zurückgestellt werden.

Es wird deshalb vorgeschlagen, diese Änderungen im Rahmen des Vereinsförderungsgesetzes vorzunehmen.

II. *Zu den einzelnen Vorschriften*

Zu Artikel 9 a (Berlinförderungsgesetz)

Zu Nummer 1 — § 17 (Steuerermäßigung für Darlehen zur Finanzierung von Baumaßnahmen)

Durch die Änderung wird § 17 Abs. 2 BerlinFG an die langjährige Verwaltungsübung angepaßt, wonach entsprechend der Zielsetzung dieser Vorschrift die Steuerermäßigungen auch für Darlehen gewährt werden, die von einem Ersterwerber zur Finanzierung des Erwerbs von Kaufeigenheimen oder Kaufeigentumswohnungen verwendet werden. Im übrigen handelt es sich um redaktionelle Änderungen.

Zu Nummer 2 — § 29 (Ergänzende Vorschriften)

Bisher ist im BerlinFG nicht eindeutig geregelt, ob für die Rückforderung der Berlin-Zulage vom Arbeitnehmer das Wohnsitzfinanzamt des Arbeitnehmers oder das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers zuständig ist. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung wird nunmehr bestimmt, daß das Finanzamt, bei dem der Lohnsteuer-Jahresausgleich oder die Einkommenssteuerveranlagung des Arbeitnehmers durchgeführt wird, auch für die Rückforderung der Berlin-Zulage örtlich zuständig ist.

Zu Nummer 3 — § 31 (Anwendungsbereich)

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

Zu Buchstabe b

Durch die Änderung wird § 31 Abs. 6 BerlinFG an die Regelungen in § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe q Satz 2 EStG i. V. m. § 82a Abs. 4 Satz 1 EStDV sowie § 52 Abs. 21 Satz 7 EStG angepaßt.

12. **Zum Gesetzentwurf im ganzen**

Der vorliegende Gesetzentwurf bringt für einen Teilbereich gemeinnütziger Körperschaften und in Einzelfragen Verbesserungen. Eine weitergehende Vereinfachung und Vereinheitlichung des Gemeinnützigkeitsrechts, welche insbesondere die bestehenden Stiftungen entlasten und die wünschenswerte Bereitschaft zur Errichtung neuer Stiftungen spürbar fördern könnten, sollte angestrebt werden.

Die Bundesregierung wird deshalb um Prüfung von Regelungen im weiteren Gesetzgebungsverfahren gebeten, die zum Ziel haben,

a) die Voraussetzungen für die Steuervergünstigung (Gemeinnützigkeit) in der Abgabenordnung zusammenzufassen und abschließend zu regeln,

b) die steuerbegünstigten Zwecke gleichzugewichten und die Berücksichtigung jeweils nur besonderer, ausgewählter Zwecke in verschiedenen Bestimmungen (z. B. in § 6 Abs. 1 Nr. 4, § 10 b Abs. 1 Satz 3 EStG, § 9 Nr. 3 Satz 2, § 13 Abs. 4 KStG) zugunsten einer Gleichbehandlung zu beseitigen und damit auch

c) allen als gemeinnützig anerkannten Stiftungen die Möglichkeit zu eröffnen, selbst Spendenbescheinigungen auszustellen,

d) dem Stifter zu ermöglichen, die Vermögensausstattung einer gemeinnützigen Stiftung über einen Zeitraum von mehreren (zehn) Jahren steuermindernd geltend machen zu können,

e) die Nachteile, die Stiftungen, welche Anteile an Kapitalgesellschaften halten, durch die Körperschaftsteuerreform 1977 entstanden sind, zu beseitigen.

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 5300 Bonn
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, Postfach 20 13 63, Herderstraße 56, 5300 Bonn 2, Telefon (02 28) 36 35 51
ISSN 0722-8333